

## ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ЗА НОВИМИ ПРАВИЛАМИ ТА СТАНДАРТАМИ

### FINANCIAL REPORTS OF BUDGET INSTITUTIONS UNDER THE NEW RULES AND STANDARDS

*У статті проаналізовано особливості фінансової звітності бюджетних установ, що формується відповідно до нових законодавчих вимог. Визначено відмінності у змісті та структурі фінансової звітності з уведенням у дію нового Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Здійснено оцінку чинного та проектного законодавства з питань організації фінансової звітності бюджетних установ. Узагальнено інформацію щодо методики підготовки фінансової звітності бюджетних установ за новими правилами та стандартами відповідно до чинної нормативної бази бухгалтерського обліку.*

**Ключові слова:** бюджетні установи, фінансова звітність, державний сектор, бухгалтерський облік, рахунки.

*В статье проанализированы особенности финансовой отчетности бюджетных учреждений, которая формируется в соответствии с новыми законодательными требованиями. Определены различия в содержании и структуре финансовой отчетности с введением в действие нового Плана счетов бухгалтерского учета в государственном секторе. Осуществлена оценка действующего и проектного законодательства по вопросам организации финансовой отчетности бюджетных учреждений. Обобщена информация о методике подготовки финансовой отчетности бюджетных учреждений по новым правилам и стандартам в соответствии с действующей нормативной базой бухгалтерского учета.*

*ючого і проектного законодавства по вопросам организации финансовой отчетности бюджетных учреждений. Обобщена информация о методике подготовки финансовой отчетности бюджетных учреждений по новым правилам и стандартам действующей нормативной базы бухгалтерского учета.*

**Ключевые слова:** бюджетные учреждения, финансовая отчетность, государственный сектор, бухгалтерский учет, счета.

*The article analyzes peculiarities of financial reporting of budgetary institutions, which is formed in accordance with new legislative requirements. Differences are defined in the content and structure of financial reports with the introduction of the new Chart of Accounts in the public sector. The assessment of the current and draft legislation on the organization of financial reports of budgetary institutions has been made. The information generalized on the methodology of preparing financial reports of budgetary institutions according to new rules and standards in accordance with the current normative base of accounting.*

**Key words:** budgetary institutions, financial reporting, public sector, accounting, accounts.

УДК 336.146

**Лукановська І.Р.**

к.е.н., старший викладач кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг Тернопільський національний економічний університет

**Постановка проблеми.** З початку 2017 року фінансова звітність бюджетних установ зазнала значних змін, що були пов'язані як із запровадженням у дію нових законодавчих норм і бухгалтерських стандартів, так і уведенням у дію нового Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, який кардинально змінив типovu кореспонденцію рахунків та систему облікових рахунків. Не менш важливим є складання фінансової звітності за новими формами, що подані в додатках до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101. Указані нововведення для науковців створили дискусійне поле наукових проблем, а для практиків – об'єктивні труднощі, пов'язані з кардинальними змінами одного з найважливіших елементів бухгалтерського обліку (рахунків). Основні складні моменти, котрі потребують наукового та практичного вирішення впливають з потреби перенесення залишків зі старих рахунків на нові, а також відповідне переведення статей звітності. Остання також зазнала суттєвих перетворень і змін. У зв'язку з цим існує необхідність дослідження впливу нових законодавчих норм і розроблених до них інструкцій та рекомендацій на фінансову звітність, що вказує на актуальність, перспективність і новизну таких досліджень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми методики складання звітності бюджетних установ висвітлено в працях багатьох вітчизня-

них науковців облікової сфери діяльності бюджетних установ та державного сектору економіки. Зокрема, можна виділити провідних науковців таких, як: Лень В.С., Свірко С.В., Хорунжак Н.М., Лучко М.Р., Штимер Л.Т., Сушко Н.І., які вважають нормативно-правову базу бухгалтерського обліку бюджетних установ не повністю досконалою та такою, що потребує обговорення та доопрацювання. Так у своєму останньому дослідженні Лень В.С. критикує типovu кореспонденцію субрахунків за новим Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.

Н.М. Хорунжак, оцінюючи розробку національних стандартів обліку в державному секторі та його гармонізацію відповідно до міжнародних стандартів, цілком справедливо зазначає, що найбільш суттєвою проблемою при цьому є формування єдиних форм звітності, здатних відобразити стан засобів і джерел різних як за структурою, так і за метою діяльності суб'єктів державного сектору [8, с. 71].

Аналізуючи результати модернізаційних перетворень, Т. Ларикова зазначає, що бухгалтери стикнулися не тільки з проблемою переходу на новий план рахунків, але й із проблемою перенесення залишків зі старих рахунків на нові. Не менш важливим, на думку цього автора, є складання фінзвітності за новими формами, адже у додатках до НП(С)БОДС 101 викладено нові форми звітності [2].

Інший науковець, Н.І. Сушко, зауважує, що складання річної звітності є завершальним етапом облікової роботи і норми законодавства щодо забезпечення достовірності фінансової та бюджетної звітності обумовлюють відображення в ній інформації без помилок та перекручень. Це, зауважує вчена, вимагає відповідної підготовчої роботи із завершення бюджетного періоду, проведення інвентаризації, річного закінчення рахунків. Якість цих процесів впливає не лише на достовірність звітності, а й на успіх запровадження нової методології бухгалтерського обліку, яка впливає з тих нововведень, які провадяться з початку 2017 року [7, с. 6].

Попри різносторонній розгляд звітності та взяття за основу авторських позицій різних її характеристик науковці й практики єдині в думці про те, що це надзвичайно важлива складова загальної інформаційної бази прийняття управлінських рішень, формування якої в сучасних умовах супроводжується низкою проблем. У свою чергу посилило інтерес науковців до проблеми формування фінансової звітності також затвердження Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» від 28.02.2017 р. №307, що містить низку змін і доповнень у порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі [3].

**Постановка завдання.** З огляду на існуючі проблеми перехідного періоду, а також вплив суб'єктивних і об'єктивних чинників, що позначається на рівні та якості виконання бухгалтерами своїх професійних обов'язків є потреба у розвитку методичного й інструктивного забезпечення обліку та звітності бюджетних установ. Попри те, що в наявності є низка відповідних оприлюднених матеріалів, невирішеними залишаються ряд питань, пов'язаних з формуванням звітності. Метою дослідження є узагальнення інформації про принципи, склад, структуру та методи підготовки фінансової звітності бюджетних установ за новими правилами та стандартами відповідно до чинної нормативної бази бухгалтерського обліку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Обліковий процес досягає власної головної мети завдяки комплексу методів, серед яких виділяють підсумкове узагальнення інформації шляхом складання фінансової звітності. Таким чином, фінансову звітність визначають, як елемент методу бухгалтерського обліку та його методичний прийом. Окрім цього, як уже було зазначено вище, складання фінансової звітності визнають заключним етапом бухгалтерського обліку та останньою фазою обробки облікової інформації. Фінансова звітність, згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів

господарюючого суб'єкта (у тому числі страхової компанії) за звітний період. Складання та подання фінансової звітності є обов'язковим для усіх установ (організацій) незалежно від форми власності. Не виключенням є й бюджетні установи, фінансова звітність яких характеризує фінансовий та майновий стан, а також відображає результати їх діяльності.

Мета, склад, зміст та принципи підготовки фінансової звітності бюджетних установ регулюються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 (далі – НП(С)БОДС 101). Механізм розкриття інформації за статтями фінансової звітності регулюється Порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, затвердженим наказом Мінфіну від 28.02.2017 р. № 307 (далі – Порядок 307). Варто зазначити, що до впровадження системи модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі бюджетні установи складали звітність, застосовуючи Порядок 44 (Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів), проте, з 01.01.2017 року вони мають керуватися НП(С)БОДС 101.

Особливостями фінансової звітності бюджетних установ є:

- обов'язковість та державне регламентування, що впливає з характеру затвердження бюджету. Регулювання питань методології звітності про виконання бюджетів та госпрозрахункових операцій бюджетних установ покладено на Державну казначейську службу України та Міністерство фінансів України, яке суворо регламентує склад і порядок складання звітності, розгляд та затвердження. Усі бюджетні установи повинні дотримуватись правил та термінів складання звітності, подавати її в установленому обсязі. Метою цього регулювання є як створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, так і їхнє удосконалення;

- єдність форми та змісту, що дає змогу статистичного групування та зведення її показників;

- методологічна єдність показників, яка передбачає єдині методи розрахунків однакових звітних показників, їхнє обов'язкове узгодження з відповідними показниками, затвердженими кошторисами та штатними розписами. Це необхідно для контролю за виконанням кошторису установи на всіх рівнях державного та місцевих бюджетів;

- простота, ясність, доступність та прозорість звітності, які необхідні для широкого залучення всіх працівників до управління, активізації людського фактора;

- послідовність, що закріплює на практиці поетапність складання бухгалтерської звітності, тобто необхідність постійності змісту та форм бухгалтерського балансу і пояснень від одного звітного періоду до іншого [1, с. 48].

Періодичність подання форм фінансової звітності

Назва форми фінансової звітності відповідно до НП(С)БОДС 101	Періодичність подання	Відповідна форма у редакції Порядку № 44 до 07.02.2017 р.
Баланс (ф. № 1-дс)	Квартал, рік	Баланс (ф. № 1)
Звіт про фінансові результати (ф. № 2-дс)	Квартал, рік	Звіт про результати фінансової діяльності (ф. № 9д, № 9м)
Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3-дс)	Рік	Звіт про рух грошових коштів
Звіт про власний капітал (ф. № 4-дс)	Рік	Аналогічної форми раніше не існувало
Примітки до фінансової річної звітності (ф. № 5-дс)	Рік	Пояснювальна записка

Основним завданням фінансової звітності бюджетних установ є відображення стану майна та результатів діяльності під час виконання кошторису. Іншими словами, фінансова звітність бюджетних установ відображає результати розпорядження коштами та майном держави уповноваженими на це суб'єктами відносин у сфері господарювання.

Як відомо, звітним періодом для складання фінансової звітності встановлено календарний рік, але, крім того, обумовлено подання проміжної – квартальної або місячної звітностей, що складається наростаючим підсумком з початку звітного року (п. 7 розділ I НП(С)БОДС 101) (табл. 1).

Як видно з таблиці 1, у НП(С) БОДС 101 форм фінансових звітів, які необхідно було б подавати щомісяця непередбачено. Зауважимо, що і раніше звітність складали раз у квартал та за рік.

Звітні періоди для бюджетних установ, що не повністю відпрацювали календарний рік, фактично не змінилися, хоча і викладені у дещо нових формулюваннях:

– для новостворених установ – це період, що не перевищує 12 місяців (з урахуванням встановлених термінів подання фінансової звітності цей період, як і раніше, буде тривати з моменту створення установи до закінчення поточного бюджетного року);

– для установ, що ліквідуються, – це період з початку року до моменту ліквідації [5].

Отже, за квартал відтепер потрібно подавати Баланс установи станом на останній день кварталу (за I квартал – на 31.03.2017 р.) і Звіт про фінансові результати за період з 1 січня звітного року до останнього дня поточного кварталу (за I квартал – за період з 01.01.2017 р. по 31.03.2017 р.). До річної фінансової звітності додано ще одну форму –

Звіт про власний капітал, крім того, Пояснювальну записку перетворили на Примітки до річної фінансової звітності (табл. 1).

Враховуючи чинну нормативно-правову базу та роз'яснення, що подані Мінфіном, роботу з підготовки й обробки даних, перед складанням фінансової звітності можна подати у вигляді певних етапів (рис. 1).

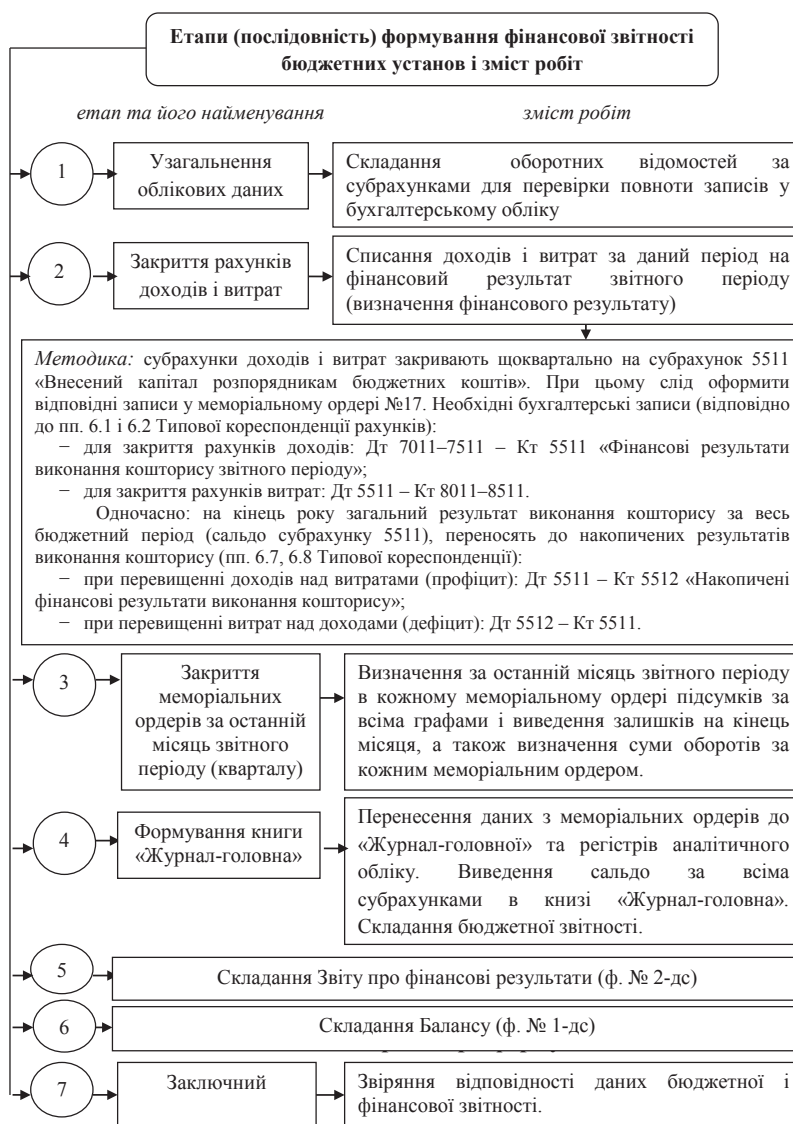


Рис. 1. Етапи та склад робіт при формуванні звітності

Джерело: сформовано на основі [6]

Така поетапність формування звітності в бюджетних установах відповідає загальній методології бухгалтерського обліку в них, враховує специфіку визначення фінансового результату діяльності та сприяє формуванню обґрунтованої, достовірної та якісної інформації для потреб управління й контролю.

**Висновки з проведеного дослідження.** Впровадження системи модернізації обліку бюджетних установ, а саме: нових правил і національних стандартів, призвело до значних перетворень у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Проте, необхідним є впровадження заходів, які дадуть змогу подолати наявні недоліки системи бухгалтерського обліку й розв'язати нагальні проблеми у бюджетній сфері, сфері державних фінансів та в інших складових системи державного управління й удосконалити систему фінансової звітності. Адже для забезпечення єдності в підходах, співставності показників і використання даних фінансової звітності для прийняття управлінських рішень, спрямованих на оптимізацію діяльності та ресурсовикористання, необхідний зважений підхід до змісту методичних рекомендацій та роз'яснень щодо особливостей її складання та подання. Це своєю чергою не лише спростить процес складання звітності, а й вирішить проблему сумісності та адекватності відображення у ній інформації про активи та пасиви суб'єктів державного сектору відповідно до їх сутнісних характеристик.

**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Карпенко Н. Г. Звітність бюджетних установ / Н. Г. Карпенко, Л. О. Дорогань-Писаренко, Я. С. Аранчій, Р. В. Ліпський – Полтава : РВВ ПДАА, 2013. – 255 с.
2. Ларикова Т. Фінансова звітність за новими правилами [Електронний ресурс] / Т. Ларикова // Uteka. – Режим доступу: <https://uteka.ua/ua/publication/Finansovaya-otchetnost-po-novym-pravilam>
3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі» від 28.02.2017 № 307 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17>
4. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» від 24.01.2012 № 44 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
6. Правила подання фінансової звітності: оновлено нацстандарт [Електронний ресурс] – Режим доступу: [101https://ibuhgalter.net/material/96/1815](https://ibuhgalter.net/material/96/1815)
7. Сушко Н. Готуємося до складання річної звітності / Н. Сушко // Баланс-Бюджет. – 2016. – № 52(620). – С. 6-8.
8. Хорунжак Н. М. Теорія та методологія обліку у бюджетних установах в умовах інформатизації суспільства : моногр. / Н. М. Хорунжак – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – 248 с.